

CTCP

Bogotá, D.C.,

Asunto: Consulta 1-2021-000820

REFERENCIA:	
Fecha de Radicado	15 de enero de 2021
Entidad de Origen	Consejo Técnico de la Contaduría Pública
Nº de Radicación CTCP	2021-0016
Código referencia	O-6-808
Tema	Validez de las facturas proforma para acreditar inversiones en la ejecución de contratos de concesión portuaria

#### CONSULTA (TEXTUAL)

- *“¿Para efectos de acreditar las inversiones ejecutadas por beneficiarios de contratos de concesión portuaria en Zonas de Uso Público, a la luz de las Normas Internacionales de la Información Financiera – NIIF, resulta conducente la remisión de la Factura Pro – Forma suscrita entre el concesionario y el tercero ejecutor de las inversiones?”*
- *Si, a su criterio, la presentación de las facturas pro forma debe resultar suficiente para acreditar la realización de inversiones en contratos de concesión portuaria, cuando esta se realiza a través de terceros.*
- *¿Tienen las facturas pro forma los elementos suficientes que permitan dar cuenta de que la compra de bienes y servicios y de que estos fueron entregados real y materialmente en virtud de un contrato?”*

**Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia**

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000 958283

Email: [info@mincit.gov.co](mailto:info@mincit.gov.co)

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20

**RESUMEN:** Una factura proforma, aun cuando para efectos contractuales puede ser un documento que compruebe las inversiones realizadas en un contrato de concesión, ella, no es el documento idóneo para reconocer transacciones y otros eventos y sucesos en la contabilidad del concesionario o del concedente. Por ello, deberá establecerse, conforme a los requerimientos del contrato de concesión, si se requiere, que además de las facturas proforma, se compruebe que las inversiones realizadas fueron reconocidas en la contabilidad del Concesionario, conforme a los requerimientos de los marcos de información financiera. Los soportes que se adhieren a los comprobantes, y que son base para los registros en los libros y la elaboración de los estados financieros, deben demostrar que los hechos económicos registrados realmente han ocurrido, y que ello ha generado un cambio en la situación financiera y rendimiento o desempeño de una entidad.

## CONSIDERACIONES Y CONCEPTO

El Consejo Técnico de la Contaduría Pública (CTCP) en su carácter de Organismo Orientador técnico-científico de la profesión y Normalizador de las Normas de Contabilidad, de Información Financiera y de Aseguramiento de la Información, conforme a las normas legales vigentes, especialmente lo dispuesto en la Ley 43 de 1990, la Ley 1314 de 2009, y Decretos Reglamentarios, procede a dar respuesta a una consulta en los siguientes términos.

Dentro del carácter ya indicado, las respuestas del CTCP son de naturaleza general y abstracta, dado que su misión no consiste en resolver problemas específicos que correspondan a un caso particular. Además de lo anterior, el alcance de los conceptos emitidos por este Consejo se circunscribe exclusivamente a aspectos relacionados con la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información.

En relación con su consulta, en primer lugar, debemos anotar que el Consejo Técnico de la Contaduría Pública no tiene competencia para pronunciarse sobre asuntos particulares que hayan sido establecidos en un contrato, por lo anterior, es necesario que se analice por parte de los administradores de la entidad y otros interesados, cuál es el objetivo de la factura proforma, y de si ella puede ser utilizada

**Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia**

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000  
958283

Email: [info@mincit.gov.co](mailto:info@mincit.gov.co)

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20

como soporte de transacciones y otros eventos o sucesos que deban ser reconocidos en la contabilidad, o si se trata de un soporte legal que es utilizado únicamente para acreditar el cumplimiento de alguna normativa específica. El CTCP es un organismo de normalización técnica y su función es la de dar orientación sobre la aplicación de las normas de contabilidad, información financiera y aseguramiento de la información, adicionalmente, por la autonomía entre las normas contables y tributarias, el CTCP tampoco tiene competencia para pronunciarse sobre asuntos tributarios, por ello estos temas deberán ser resueltos por la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

En la contabilidad se registran transacciones y otros eventos y sucesos que afectan la situación financiera y el rendimiento o desempeño de una entidad, para ello debe aplicarse la base contable de acumulación o devengo, conforme al marco de información financiera que haya sido elegido o requerido por las disposiciones legales. Cada transacción, evento o suceso, que se reconoce en la contabilidad, debe respaldarse mediante soportes adecuados, conforme a los requerimientos de los marcos técnicos, y atendiendo la legislación mercantil y otros requerimientos legales, por ejemplo, lo señalado en el anexo 6 del DUR 2420 de 2015, que resume requerimientos sobre registros y libros de contabilidad.

De acuerdo con lo anterior, el concesionario y concedente deberán evaluar, conforme a los requerimientos contractuales, cuál es el objetivo de la factura proforma, y establecer si ella ha sido utilizada como un soporte para el reconocimiento de hechos económicos que afectan el patrimonio de la entidad, o si se trata de un documento idóneo para confirmar las inversiones realizadas por parte del concesionario. Entendemos que una entidad que ha suscrito una concesión portuaria con la Superintendencia General de Puertos (Agencia Nacional de Infraestructura), está obligada a realizar inversiones, que son de estricto cumplimiento, conforme a lo establecido en el contrato de concesión, y que existe un conflicto, por la no aceptación de las facturas proforma como medio de prueba de que se han realizado las inversiones.

**Las facturas proforma** son documentos en los que se declara el compromiso de un vendedor de proporcionar productos o servicios especificados por el comprador, a un precio determinado, no necesariamente representan un soporte para el reconocimiento de transacciones y otros eventos y

**Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia**

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000  
958283

Email: [info@mincit.gov.co](mailto:info@mincit.gov.co)

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20

sucesos en los estados financieros, por lo anterior, en un contrato de concesión, de acuerdo con los términos del contrato, este podría ser el instrumento utilizado para realizar la entrega de los bienes que el concesionario y el concedente han reconocido previamente en su contabilidad y en los estados financieros, conforme a los requerimientos de los marcos de información financiera aplicados.

Ahora bien, para efectos del reconocimiento contable de los contratos de concesión, se deben aplicar los lineamientos contenidos en los principios de contabilidad generalmente aceptados, principalmente los establecidos en la Sección 34 de la NIIF para las Pymes, y en la CINIIF 12, según corresponda a una entidad clasificada en el Grupo 2 o 1, respectivamente. Las normas del sector privado también contienen requerimientos que deben ser aplicados por parte del Concedente para reconocer dichos activos en sus estados financieros.

De acuerdo con lo anterior, una factura proforma, podría ser un instrumento utilizado para la entrega de los bienes (considerando las restricciones en temas tributarios o legales) en los contratos de concesión si así se ha pactado de manera contractual y siempre que esta no corresponda a un sustituto de las normas donde es obligatorio expedir una factura de venta física o electrónica, o también podría representar la existencia de un contrato pendiente de ejecución, por ello, le corresponderá a los responsables de los estados financieros, establecer si en la contabilidad se han reconocido hechos económicos con fundamento en este documento, y de si estos cumplen los criterios de reconocimiento, conforme a lo establecido en el marco de información financiera aplicado por la entidad. En el caso, en que la factura proforma sea parte de un contrato pendiente de ejecución, un contrato en el que ninguna de las partes ha cumplido sus obligaciones, ninguna de ellas podría reconocer un activo o un pasivo en su contabilidad, dado que esto solo ocurriría hasta cuando una de las partes cumpla las obligaciones del contrato, y cuando esto ocurra, el contrato dejaría de estar pendiente de ejecución. Para una mayor comprensión sobre los contratos pendientes de ejecución, a continuación incluimos un extracto de lo indicado en el marco conceptual de las NIIF plenas:

*“Contratos pendientes de ejecución*

**Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia**  
Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6  
Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000  
958283  
Email: [info@mincit.gov.co](mailto:info@mincit.gov.co)  
[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20

4.56. *Un contrato pendiente de ejecución es un contrato, o una parte de un contrato, que está sin realizar en partes iguales—ninguna parte ha cumplido ninguna de sus obligaciones, o ambas partes han cumplido parcialmente sus obligaciones en igual medida.*

4.57. *Un contrato pendiente de ejecución establece un derecho y una obligación combinados para intercambiar recursos económicos. El derecho y obligación son interdependientes y no pueden separarse. Por ello, el derecho y la obligación combinados constituyen un activo o pasivo único. La entidad tiene un activo si los términos del intercambio le son favorables en este momento; tiene un pasivo si los términos del intercambio son actualmente desfavorables. Incluir o no un activo o pasivo en los estados financieros depende de los criterios de reconocimiento (véase el Capítulo 5) y de la base de medición (véase el Capítulo 6) seleccionada para ese activo o pasivo incluyendo, cuando sea aplicable, una prueba para determinar si el contrato es oneroso.*

4.58. *En la medida en que una parte cumple sus obligaciones del contrato, el contrato deja de estar pendiente de ejecutar. Si la entidad que informa cumple primero con el contrato, ese desempeño es el suceso que cambia el derecho y la obligación de la entidad que informa de intercambiar recursos económicos por un derecho a recibir un recurso económico. Ese derecho es un activo. Si la otra parte cumple primero con el contrato, ese desempeño es el suceso que cambia el derecho y la obligación de la entidad que informa de intercambiar recursos económicos por una obligación de transferir un recurso económico. Esa obligación es un pasivo.”*

Por lo anterior, le recomendamos revisar la forma en que la entidad Concesionaria reconoció en sus estados financieros las inversiones realizadas para cumplir las obligaciones descritas en el contrato de concesión, también la forma en que estos activos son reconocidos en la contabilidad del Concedente, considerando los marcos de información financiera de entidades clasificadas en los Grupos 1 o 2, del DUR 2420 de 2015, para su reconocimiento, el concesionario pudo haber aplicado el modelo de activo financiero, o el modelo de activo intangible o un modelo mixto que combina los dos anteriores.

En el modelo de activo intangible el operador reconoce un activo financiero en la medida en que tenga un derecho contractual incondicional de recibir efectivo u otro activo financiero por los servicios de construcción a la concedente o de una entidad bajo la supervisión de ella. En este caso el operador debe medir el activo financiero por su valor razonable, en períodos posteriores el activo financiero se ajustará conforme a lo establecido en el marco de información financiera aplicado por la entidad.

**Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia**

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000  
958283

Email: [info@mincit.gov.co](mailto:info@mincit.gov.co)

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20

En el modelo de activo intangible el operador reconoce un activo intangible en la medida en que reciba un derecho (una licencia) de cobrar a los usuarios del servicio público. El operador debe medir inicialmente el activo intangible por su valor razonable, posteriormente lo ajustará según los requerimientos del marco de información financiera.

Ahora bien, si las obras a las que se ha comprometido el concesionario han sido subcontratadas a través de un tercero, lo que existiría es un contrato cuyas obligaciones de desempeño se satisfacen a lo largo del tiempo, por ejemplo un contrato de construcción o mejora. Para su reconocimiento en la contabilidad del concesionario y del contratista, debe aplicarse lo establecido en la NIIF 15 (Grupo 1) o la Sección 23 de la NIIF para Pymes (Grupo 2), tal como sea aplicable. El método aplicado para la contabilización de estos contratos es el método del porcentaje de terminación, para determinar el grado de terminación en caso de aplicarse las normas del Grupo 2, este puede estimarse utilizando la proporción de los costos incurridos por el trabajo ejecutado en relación con los costos totales estimados o haciendo inspecciones del trabajo ejecutado (Ver p. 23.22 NIIF para Pymes). En caso de que la entidad aplique las normas del Grupo 1 (NIIF completas), los métodos para medir el progreso son los establecidos en los párrafos 41 a 43 y B14 a B19 de la NIIF 15 Ingresos de contratos con clientes.

En conclusión, una factura proforma, aun cuando para efectos contractuales puede ser un documento que compruebe las inversiones realizadas en un contrato de concesión, ella, no es el documento idóneo para reconocer transacciones y otros eventos y sucesos en la contabilidad del concesionario o del concedente. Por ello, deberá establecerse, conforme a los requerimientos del contrato de concesión, si se requiere, que además de las facturas proforma, se compruebe que las inversiones realizadas fueron reconocidas en la contabilidad del Concesionario, conforme a los requerimientos de los marcos de información financiera. Los soportes que se adhieren a los comprobantes, y que son base para los registros en los libros y la elaboración de los estados financieros, deben demostrar que los hechos económicos registrados realmente han ocurrido, y que ello ha generado un cambio en la situación financiera y rendimiento o desempeño de una entidad.

**Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia**

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000  
958283

Email: [info@mincit.gov.co](mailto:info@mincit.gov.co)

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)

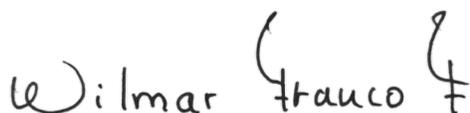


GD-FM-009.v20

Ahora bien, todos los hechos económicos derivados de transacciones, y otros eventos y sucesos, que son reconocidos en la contabilidad, deben documentarse mediante soportes, de origen interno y externo, estar fechados y autorizados por quienes intervengan en ellos y los elaboren, estos soportes se adhieren a los comprobantes, y deben conservarse en orden cronológico, de tal manera que sea posible su verificación, estos a su vez se utilizan para registrar las operaciones en los libros auxiliares o de detalle. Por ello, los estados financieros de propósito general, certificados y dictaminados, los libros, los comprobantes y soportes, conforman un conjunto, de información, a través de la cual pueden verificarse que se hayan cumplido las obligaciones establecidas en los contratos de concesión. Por ello, los saldos, transacciones y revelaciones que se incluyen en las afirmaciones de los estados financieros, los comprobantes y soportes contables, en adición a las facturas proforma utilizadas, podrían ser útiles para establecer el importe efectivo de las inversiones realizadas en desarrollo de dichos contratos.

En los términos anteriores se absuelve la consulta, indicando que, para hacerlo, este organismo se ciñó a la información presentada por el consultante y los efectos de este escrito son los previstos por el artículo 28 de la Ley 1437 de 2011, sustituido por el artículo 1 de la Ley 1755 de 2015: “Alcance de los conceptos. Salvo disposición legal en contrario, los conceptos emitidos por las autoridades como respuestas a peticiones realizadas en ejercicio del derecho a formular consultas no serán de obligatorio cumplimiento o ejecución”

Cordialmente,



WILMAR FRANCO FRANCO

Presidente CTCP

Proyectó: Wilmar Franco Franco

Consejero Ponente: Wilmar Franco Franco

Revisó y aprobó: Wilmar Franco Franco/Leonardo Varón Garcia/Carlos Augusto Molano Rodríguez

**Calle 28 N° 13A -15 Bogotá, Colombia**

Código Postal 110311 - Nit. 830115297-6

Conmutador (571) 6067676 – Línea Gratuita 01 8000  
958283

Email: [info@mincit.gov.co](mailto:info@mincit.gov.co)

[www.mincit.gov.co](http://www.mincit.gov.co)



GD-FM-009.v20